



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12898.000499/2009-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-005.282 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente GREEN MATRIX COOPERATIVA DE PROF EMPREENDEDORES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Constata que a contribuinte recebeu integralmente os documentos do auto de infração, em duas oportunidades, e tendo sido respeitado o prazo para nova manifestação, com acolhimento de suas argumentações em sede de primeira instância, não há falar em cerceamento de defesa, não se configurando nenhuma das hipóteses arroladas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo fiscal, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada.

COOPERATIVA. EQUIPARAÇÃO À EMPRESA PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO. FATO GERADOR DO TRIBUTO.

Cooperativa que não preenche mais os requisitos legais da Lei 5.764, de 16 de dezembro de 1971, deve ser equiparada como empresa para as devidas exigências das contribuições previdenciária, em virtude de não recolhimento, incidente sobre as remunerações pagas.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FATO GERADOR. REMUNERAÇÃO DIRETA DE PESSOA FÍSICA. SEGURADO INDIVIDUAL.

A empresa que remunera diretamente pessoas físicas (contribuintes individuais) é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, a preceito da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior – Presidente

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Junior, Andréa Brose Adolfo, João Maurício Vital, Alexandre Evaristo Pinto, Marcelo Freitas de Souza Costa, Antônio Savio Nastureles, Juliana Marteli Fais Feriato e Wesley Rocha.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa GREEN MATRIX COOPERATIVA DE PROF EMPREENDEDORES, contra o Acórdão de Julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento Rio de Janeiro (14ª Turma da DRJ/RJ1), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançado.

O Auto de Infração DEBCAD nº 37.216.0808, correspondente às contribuições sociais a cargo dos segurados contribuintes individuais, não descontadas pela empresa da remuneração paga pela empresa às respectivas pessoas físicas.

Por bem descrever os motivos da autuação, adoto o relatório da DRJ de origem, onde constam os seguintes termos:

2. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 105 a 119 , a empresa foi constituída como cooperativa em Assembléia Geral de Constituição, em 17/02/1997, registrada na Junta Comercial do Rio de Janeiro sob o número 97/0193378, em 26/02/1997. Na constituição apresentava 20 (vinte) associados, discriminados no quadro de fl. 105.

2.1. O Estatuto Social da Cooperativa informava como objetos sociais da mesma, dentre outros:

- a) Projeto, instalação e manutenção de redes de computadores;*
- b) Desenvolvimento, produção e manutenção de sistemas de programas de computador;*
- c) Desenvolvimento de programas produto;*
- d) Reparo, digitação e conferência;*
- e) Representação e comercialização de produtos e serviços, nacionais e internacionais;*
- f) Treinamento (cursos, palestras e seminários);*
- g) Consultoria, assessoria (organizacional, administrativa, financeira (O&M), jurídica, educacional, científica, cultural e cooperativista);*

3. O Relatório informa que, pelas atas assinadas e apresentadas no curso da ação fiscal, verificou-se que no início do período fiscalizado (01/2004 a 12/2004), já não havia os 20 associados necessários ao funcionamento da cooperativa, assim como determina o inciso I do art. 6º da Lei nº 5.764/1971.

3.1. Dessa forma, uma vez que a pessoa jurídica não cumpria os requisitos estabelecidos em lei para funcionar como cooperativa, esta foi considerada como empresa.

3.2. De acordo com a fiscalização, analisando as notas fiscais emitidas pela fiscalizada, verificou-se grande volume de prestação de serviços realizados.

Como o número de associados e de segurados empregados era muito reduzido em 2004, solicitou-se, por meio do TIF de 15/01/2009, que fosse explicado como foi possível a realização de tantos serviços pela autuada, que respondeu apresentando contrato firmado entre ela e a cooperativa Green Matrix Serviços – Cooperativca de Profissionais Ltda – CNPJ 01.716.071/000158.

Assinaram o contrato, representando a autuada, os senhores Eduardo Manoel Farias Pereira (Diretor Presidente) e Gilberto da Silva Martins (Diretor). Pela GMS, assinaram o Sr. Pedro Cezar Abreu (Diretor Vicepresidente) e a Sra. Mariela Costa Souza Fontenelle (Conselheira);

3.3. Ressalte-se que tanto o Sr. Pedro Cezar Abreu quanto a Sra. Mariela Costa Souza Fontenelle eram cooperados da autuada desde, respectivamente, 08/04/1997 e 17/02/1997, conforme se verifica em suas Fichas de Matrícula.

3.4. Portanto, a Green Matrix Ltda (fiscalizada), com exíguo número de associados, utilizava os serviços de diversos trabalhadores, supostamente cooperados da GMS, para executar os contratos firmados entre ela e as empresas tomadoras. A afirmação de que os trabalhadores eram "supostamente cooperados da GMS" baseia-se no contrato feito entre a Green Matrix Ltda e a GMS, já que, a autuada se recusou a apresentar quaisquer documentos da GMS (como Folhas de Pagamento e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP), posto que a essa não se encontrava sob fiscalização.

3.5. O Relatório Fiscal informa, ainda, que, verificando-se por amostragem os contratos de serviços celebrados entre a fiscalizada e as empresas tomadoras, como a BRASCAN BRASIL S/A – CNPJ 34.268.326/000116 e Gás Natural São Paulo Sul S/A CNPJ: 02.863.830/000178, constatou-se que a prestação de serviços se deu por meio de cessão de mão-de-obra. Em razão disso, a autuada deveria ter preparado folhas de pagamento específicas por tomador, o que não ocorreu. Tal conduta foi punida com a lavratura do Auto de Infração AI 37.216.0760.

3.6. Foram apresentadas à fiscalização as folhas de pagamento relativas aos cooperados (com a inscrição "Local: 10.01.56 Ltda/Fundadores"), de 01/2004 a 10/2004. A planilha "VALORES VERIFICADOS NAS FOLHAS DE PAGAMENTO "LOCAL: 10.01.56 LTDA/FUNDADORES" demonstra os valores contidos nas referidas FP. A contabilização das referidas folhas de pagamento está demonstrada na planilha

"LANÇ. CONTÁBEIS CORRESPONDENTES ÀS FOLHAS DE PAGAMENTO "10.01.56 LTDA. FUNDADORES".

Contudo, verificou-se que a empresa:

- **não informou tais segurados em GFIP (conduta punida pela lavratura do Auto de Infração – Al 37.216.0794);**
- **não efetuou o desconto de 11% da remuneração dos mesmos conforme previsto pela Lei nº 10.666, de 08/05/2003 (conduta punida pela lavratura do Auto de Infração Al 37.216.0786);**
- **não procedeu ao recolhimento da contribuição a cargo da empresa (fato considerado na lavratura do Auto de Infração Al 37.216.0816).**

Informa a Fiscalização que, ainda que a autuada se considerasse como cooperativa, deveria ter efetuado o recolhimento de 20% sobre a remuneração paga aos cooperados que lhe prestaram serviços diretamente, sem estarem alocados a qualquer dos seus tomadores;

- **não procedeu ao recolhimento da contribuição a cargo dos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços (fato considerado na lavratura do Auto de Infração Al 37.216.0808).**

A Fiscalização destaca que, em razão de não ter efetuado o citado desconto, a autuada passa a ser responsável pelo montante que deveria ter sido descontado e não o foi.

3.7. A Fiscalização informa que analisou a contabilidade da autuada, verificando a ocorrência de diversos pagamentos a pessoas físicas por meio de lançamentos a débito nas contas 684, 709, 4564, 8094 e 8102. A seguir encontra-se descrita a estrutura de parte do plano de contas, para melhor compreensão do que foi verificado na Contabilidade da autuada.

23 Ativo Circulante

661 Outros

Realizáveis

678 Adiantamento

684 Produção

709 Green Matrix Serviços

1258 Passivo Circulante

1525 Fornecedores

1531 Fornecedores de Serviços

1548 Serviços Contratados

1554 Serviços Contratados

8094 Cooperados Internos

8102 Cooperados Externos

2431 Saídas

2447 Atos Cooperativos

2476 Outros Dispêndios dos Cooperados

2482 – Dispêndios

4564 Órgãos de Classe

3.8. O relatório informa que, por meio dos TIF de 16/02/2009, de 24/03/2009, de 03/04/2009 e de 16/04/2009, solicitou-se a apresentação de diversos documentos de caixa que deram suporte aos lançamentos contábeis nas contas citadas no item

anterior, e que, em esclarecimentos, o Sr. Eduardo Manoel Farias Pereira afirmou que, em razão do acordo de cessão de cooperados da GMS para a prestação de serviços acertados entre a autuada e empresas tomadoras, para maior agilidade ao procedimento, ficou acordado que os valores das sobras seriam distribuídos pela autuada diretamente aos cooperados da GMS.

3.9. A Auditora Fiscal ressalta que na legislação previdenciária não existe previsão de duas pessoas jurídicas estabelecerem um contrato entre si e os pagamentos feitos pela contratante à contratada ocorrerem por meio de depósito bancário diretamente a pessoa(s) física(s), sem que se atribua a essa(s) pessoa(s) física(s) a condição de segurado(s) obrigatório(s) da Previdência Social, fato este que motivou a consideração dos valores pagos às pessoas físicas serem considerados como **remuneração paga a contribuintes individuais**.

3.10. A Fiscalização frisa que os lançamentos com histórico de "adiantamento de produção" se referem a valores com incidência de contribuição previdenciária porque, embora chamados de adiantamento, não houve posterior pagamento a tais contribuintes individuais com o devido desconto do referido adiantamento.

3.11. Na contabilidade, conta 1643 Sobras a Distribuir, relativos à distribuição de sobras, embora a empresa se considerasse como cooperativa, a distribuição de sobras (ainda que a título de antecipação de sobras), deveria ter sido respeitado o estabelecido pelo art. 44 da Lei 5.764/1971; ou seja, a Assembléia Federal Ordinária, realizada nos três primeiros meses após o término do exercício social, deveria determinar a destinação das sobras. A Assembléia Geral Ordinária, realizada em 07/04/2004, decidiu distribuir entre os associados as sobras do exercício 2003, no valor de R\$ 23.404,24; entretanto, apenas no primeiro trimestre de 2004 houve uma distribuição de sobras no valor de R\$ 161.099,46.

3.11.1. Ao verificar a Demonstração de Sobras e Perdas Financeiras em 31/03/2004 (página 286 do Livro Diário 11), constatou-se não ter havido sobras no referido trimestre. Ou seja, dado que a fiscalização considerou a autuada como empresa em geral, houve distribuição de lucros sem ter havido lucro no período.

3.11.2. A Fiscalização conclui, portanto, que, inobstante ser a autuada considerada como cooperativa (pela empresa) ou como empresa em geral (pela fiscalização), os valores a débito na conta 1643 Sobras a Distribuir sofrem a incidência de contribuição previdenciária.

3.12. Na contabilidade da autuada, conta 5977 – Capital a devolver, encontram-se os lançamentos relativos à devolução de capital de cooperados que se dissociaram da empresa. Constatou a Fiscalização que tais lançamentos, quando posteriores à saída dos cooperados, não foram considerados como base de cálculo de contribuição previdenciária. Contudo,

os valores pagos sob essa denominação, anteriores à data da Ata em que a saída foi registrada, têm incidência de contribuição previdenciária.

4. A Fiscalização discrimina os documentos examinados quando da ação fiscal, bem como enumera os anexos que compõem a presente autuação, citando dentre outros os anexos Discriminativo Analítico de Débito – DAD, Fundamentos legais de Débito – FLD e Relatório de Representantes Legais – REPLEG.

5. Encontram-se anexados aos autos cópias dos seguintes documentos:

a) do Estatuto social, registrado na JUCERJA como parte integrante do documento 995486, de 21/06/1999;

b) da Ata de Assembleia Geral de Constituição, de 17/02/1997 JUCERJA 97/0193378, em 26/02/1997;

c) da Ata de Reunião Ordinária do Conselho de Administração, de 16/03/2004 JUCERJA 1430549, em 28/05/2004;

d) da Ata de Assembleia Geral Ordinária, de 07/04/2004 JUCERJA 1430699, em 28/05/2004 ;

e) da Ata de Reunião Extraordinária do Conselho de Administração, de 30/04/2004 JUCERJA 1483448, em 21/12/2004;

f) da Ata de Assembleia Geral Ordinária, de 30/03/2005;

g) da Ata de Assembleia Geral Extraordinária, de 24/02/2006 JUCERJA 1592255, em 10/03/2006;

h) do Contrato de Associação Cooperativa, firmado em 27/03/1997, entre a autuada e Green Matrix Serviços Cooperativa de Profissionais LtdaCNPJ: 01.716.071/000158;

i) da Ficha de matrícula de MARIELA COSTA SOUZA FONTENELL;

j) da Ficha de matrícula de PEDRO CÉZAR ABREU;

k) das Folhas de Pagamento "10.01.56 Ltda/Fundadores", relativas aos cooperados, no período de 01 a 10/2004;

l) do Balanço Patrimonial em 31/12/2008;

m) da Demonstração de Sobras e Perdas Financeiras em 31/12/2008;

n) da composição da Conta Instalações do Ativo Imobilizado;

o) do Balanço Patrimonial em 31/03/2004, em 30/06/2004, em 30/09/2004 e em 31/12/2004;

p) da Demonstração de Sobras e Perdas Financeiras em 31/03/2004, em 30/06/2004, em 30/09/2004 e em 31/12/2004;

q) da Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados Período de 01/01/2004 a 31/12/2004;

r) das listas de presença nas Assembléias Gerais Ordinárias de 30/03/1998, 31/03/1999, 31/03/2000, 31/03/2001, 25/03/2002, 28/03/2003 e 07/04/2004;

s) da lista de presença na Assembléia Geral de Constituição, em 17/02/1997;

t) dos Contratos (e aditivos) de prestação de serviços celebrados entre autuada (prestadora) e algumas tomadoras, selecionadas por amostragem:

BRASCAN BRASIL S/ACNPJ: 34.268.326/000116; BRASCAN ENERGÉTICA S/A CNPJ: 02.808.298/000277; BRASCAN CORRETORA DE SEGUROS LTDA. CNPJ: 31.583.743/000165 CESBRA S/A, CNPJ: 03.762.107/000165; FAZENDA BRASCAN CATTLE LTDA CNPJ: 60.713.989/000102 COMFLORESTA CIA CATARINENSE DE EMPREENDIMENTOS FLORESTAIS CNPJ: 84.721.224/000182; FAZENDAS PIRAPITINGA E BARTIRA LTDA. CNPJ: 20.090.981/000112; E GÁS NATURAL SÃO PAULO SUL S/A CNPJ: 02.863.830/000178.

u) de documentos de caixa, selecionados por amostragem, com numeração "DOC. XX" indicada na planilha "LANÇAMENTOS CONTÁBEIS A DÉBITO NAS CONTAS 684, 709, 4564, 8094 e 8102": 01/2004 documentos 13 , 15 e 18; 02/2004 documentos 34 e 40; 03/2004 documentos 03, 06, 07,08, 82, 83, 86 e 87; 04/2004 documentos 06, 09, 10, 22, 36 e 40; 05/2004 documentos 11 e 14; 06/2004 documentos 39 e 41; 07/2004 documentos 08,12 e 15 08/200 documentos 10 e 31 09/2004 documentos 07,19 e 20; 10/2004 documentos 06, 09 e 41; 11/2004 documento 07; 12/2004 documentos 38 e 46.

6. Por fim, a fiscalização informa que, embora a soma dos dos débitos tributários existentes supere o valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), não houve emissão do Termo de Arrolamento de Bens e Direitos TAB, conforme previsão do §2º, do artigo 37 da Lei 8.212/9 e artigo 7º da Instrução Normativa SRF n s 264, de 20 de dezembro de 2002, em razão da ausência de bens suscetíveis de registro, como verificado no Balanço Patrimonial de 31/12/2008.

Diante do julgamento improcedente da impugnação, a recorrente apresenta recurso voluntário, incluindo estatuto social e documentos que dão poderes para apresentação do recurso, alegando em suma o seguinte:

Preliminarmente: pede a Nulidade do auto de infração em razão de não ser apresentado à contribuinte o relatório REPLEG.

No mérito: alega a não exigência das contribuições sociais em razão da recorrente estar enquadrada em regime especial de tributação voltada para as Cooperativas e que essa não infringiu normas legais, devendo ser considerada os atos cooperados feitos entre a recorrente, *Green Matrix Cooperativa de Professores Empreendedores* a empresa denominada Green Matrix LTDA.

- Por fim alega que é impossível elaborar defesa no que tange à solidariedade do art. 135, do CTN, porque também não teria sido anexado o REPLEG ao processo, cerceando direito de defesa.

Diante dos fatos, é o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha - Relator

O recurso voluntário apresentado está revestido do requisito formal de tempestividade. Portanto, deles o conheço. Portanto, passo a analisar os pontos atacados em recurso.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Alega a recorrente que não teria sido anexado o relatório *REPLEG* ao processo e que isso traria prejuízo a sua defesa, bem como teria prejudicado a defesa dos possíveis responsáveis solidários, que no caso seria o presidente da Associação Cooperada, do qual consta no processo apenas como responsável legal, conforme a legislação em vigor e não como responsável pelo Débito.

Entretanto, a alegação de cerceamento não prospera como já analisado pela DRJ de origem.

De fato o art. 660 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005, com a modificação introduzida pela IN SRP 20 de 11/01/2007, revogada pela IN RFB 851 de 28/05/2008: assim dispõe:

"Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

(...)

X Relatório de Representantes Legais RepLeg, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação; (Redação dada pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)

XI Relação de Vínculos VÍNCULOS, que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente";

No presente caso, a alegação da recorrente de que não teria recebido o referido relatório não se confirma, conforme as constatações na demanda e nos feitos que tramitam em conjunto, do que se colhe do processo conexo DEBCAD 12898.000500/2009-10, o qual há registro do conteúdo mencionado, citando o "CD" com as informações dos autos de infrações devidamente enviadas à contribuinte, da fl. 488, assim transcrita:

"Esta página contém o Aviso de Recebimento AR SO560960114BR, com data de recebimento de 30/04/2009, relativo aos Autos de Infração AI 37.204.3917, 37.216.0760, 37.216.0778, 37.216.0786, 37.216.0794, 37.216.0808 e 37.216.0816, ao Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal TEPF, ao CD destinado ao contribuinte e ao seu respectivo recibo". Grifou-se.

Como se vê, o CD contento o procedimento fiscal com todos os processos conexos à ação fiscal foi devidamente entregue ao contribuinte.

Entretanto, mesmo estando anexado o conteúdo citado, a contribuinte alegou que não o teria recebido, e que cautelosamente a fiscalização enviou novamente os citados anexos em "CD" e impresso com data de recebimento em 01/12/2012, contendo nele os anexos Representantes Legais do Débito – REPELEG, conforme se verifica das fls. 693 a 695, da matéria conexa (DEBCAD 12898.000500/2009-10), já citada e que também está em julgamento perante esse Conselho, sob o mesmo relator. São como dito, processos que possuem conexão dos fatos e direito.

Constatou-se ainda que a Contribuinte apresentou inclusive aditivo à defesa no processo conexo (fls. 699 a 704), o que resultou em ciência integral do conteúdo, não havendo, portanto, falar em cerceamento de defesa, pois a recorrente teve a oportunidade de manifestar-se de forma plena, tendo a fiscalização reparado possível equívoco na falta de envio de todas as informações, bem como foram conhecidas todos os recursos e alegações do contribuinte. Nesse sentido, não houve prejuízo à defesa.

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993.)".

Mais, o art. 60 da referida Lei, do Decreto 70.235/1972 menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se não resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Eventual equívoco no envio do conteúdo fiscal à recorrente foi devidamente sanada pela fiscalização com o reenvio do material, do qual caberia à contribuinte provar não

ter recebido ou apontado alguma falha concreta no recebimento deste, sendo que seu representante legal deu ciência no documento que recebeu os documentos mencionados na fl. 693, do DEBCAD 12898.000500/2009-10, o qual cabe mencionar que o representante legal não é responsável solidário arrolado como sujeito passivo nesse ou nos outros autos de infrações.

Nesse sentido, a Súmula CARF 88 esclarece que o fato do sócio ser mencionado no RepLeg não configura por si só a corresponsabilidade pelo tributo exigido, conforme se constata abaixo:

"Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa".

Portanto, deve ser afastada as alegações de nulidade.

DO MÉRITO

No presente recurso a recorrente alega apenas que não deveria recolher as contribuições exigidas, pois estaria enquadrada na Lei ° 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que rege as relações jurídicas das Cooperativas, em especial os seus atos que teriam sido realizados entre associados, que seriam considerados atos cooperados conforme se descreve do art. 79, da citada lei *in verbis*:

"Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria".

Ocorre que, a recorrente alega que realizou esses atos com a empresa associada denominada "*Green Matrix Ltda*". Entretanto, não se verifica que a empresa estivesse nos seus quadros de associados cooperados, não sendo permitido de forma legal que ela ingressasse como associada ¹ na cooperativa.

Possivelmente, para superar a questão descrita foi realizado então um "*contrato de cooperação*" entre a recorrente-GMS e *Green Matrix Ltda*, e que desse contrato resultou em infringências legais, em especial da legislação previdenciária, onde a própria

¹ Conforme prescreve o art. 29 da Lei ° 5.764/1971, podem se associar à cooperativa, as seguintes pessoas: "Art. 29. O ingresso nas cooperativas é livre a todos que desejarem utilizar os serviços prestados pela sociedade, desde que adiram aos propósitos sociais e preencham as condições estabelecidas no estatuto, ressalvado o disposto no artigo 4º, item I, desta Lei.

§ 1º A admissão dos associados poderá ser restrita, a critério do órgão normativo respectivo, às pessoas que exerçam determinada atividade ou profissão, ou estejam vinculadas a determinada entidade.

§ 2º Poderão ingressar nas cooperativas de pesca e nas constituídas por produtores rurais ou extrativistas, as pessoas jurídicas que pratiquem as mesmas atividades econômicas das pessoas físicas associadas".

recorrente alega que remunerava de forma diretamente os funcionários da empresa cooperada, tidos por ela como associados.

Do Contrato de “Associação Cooperativa” juntado nas fls. 318 a 321 do processo conexo DEBCAD 12898.000500/2009-10, consta o termo de “Associação Cooperativa”, estabelecido no seguinte modo:

"De um lado, Green Matrix Cooperativa de Profissionais Empreendedores Ltda., com sede na Rua da Quitanda, 607 4o andar Centro "Rio de Janeiro, CGC/MF nº 01.710.088/000106, representada por seu Diretor Presidente, Eduardo Manoel Farias Pereira e por seu Diretor, Gilberto da Silva Martins, adiante denominada Green Matrix Ltda., e de outro lado, Green Matrix Serviços Cooperativa de Profissionais Ltda., com sede na Rua da Quitanda, 60/4º andar Parte Centro Rio de Janeiro, CGC/MF.01.716.071/000158, representada por seu Diretor Vice-Presidente, Pedro Cezar Abreu e pela Conselheira, Maneia Costa Souza Fontenelle, adiante denominada Green Matrix Serviços.

CLÁUSULA PRIMEIRA: OBJETO

1.1 Realização de ato cooperativo, inerente à prestação de serviços nas áreas constantes no artigo 2o (DOS OBJETIVOS SOCIAIS) do Estatuto Social j da Green Matrix Serviços.

1.2 Os serviços relativos ao objeto deste contrato serão executados pela Green Matrix Serviços, em associação com a Green Matrix Ltda., através de seus profissionais cooperados, constituindo "ato cooperativo" conforme definido na Lei 5764/71.

1.3 A Green Matrix Serviços, neste ato, concede à Green Matrix Ltda. os poderes para contratar seus serviços, também em nome dos cooperados, substabelecendo os poderes que lhe foram estatutariamente outorgados.

CLÁUSULA QUARTA: FATURAMENTO E PAGAMENTO

4.1 O faturamento da produção referente aos serviços prestados será feito pela Green Matrix Serviços tomando por base o custo referencial que for utilizado no contrato com os usuários.

4.2 O faturamento será levantado ao final de cada atividade contratada e/ou a cada período de 01 (um) mês, e apresentado à Green Matrix Ltda;

4.3 A Green Matrix Ltda. efetuará o pagamento contra a apresentação das faturas.

4.3.1 A Green Matrix Ltda. poderá efetuar adiantamentos de produção diretamente ao profissional cooperado da Green Matrix Serviços prestador de serviço, por solicitação desta última, fazendo, ao final de cada período, um encontro de contas para o acerto do débito/crédito porventura existente".

Nesse sentido, o artigo 110, do CTN estabelece que: "*a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias*".

Ocorre que, a Lei impõe que sejam recolhidas as contribuições sociais quando realizada a efetiva prestação de serviços por segurado individual, ocorrendo o fato gerador, salvo disposição contrária, não podendo, como já enfrentado pela DRJ de origem, que a pessoa jurídica que seria a verdadeira responsável pelo recolhimento devido modifique interpretação legal, conforme se denota do disposto no art. 22, inciso III, Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

"Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços";

Ficou constatado dos autos que a recorrente (como ela mesmo cita) remunerava os segurados individuais que para ela prestaram serviços, e, portanto, caracterizada a ocorrência dos fatos gerados promovidas no auto de infração.

Porém, alega também que não haveria contribuinte individual no período fiscalizado. Entretanto, as remunerações praticadas junto à *Greenn Matrix* foram exatamente no período da autuação, bem como a empresa recorrente menciona que os pagamentos foram feitos diretamente aos funcionários que prestaram serviços ela ou a terceiros, conforme se constata do relatório fiscal, em que foram lançadas as seguintes informações:

"(...)

26) Nos TIF de 16/02/2009, de 24/03/2009, de 03/04/2009 e de 16/04/2009, solicitou-se a apresentação de diversos documentos de caixa que deram suporte aos lançamentos contábeis nas contas citadas no item anterior.

27) Em esclarecimento prestado pela empresa em 09/03/2009, o Sr. Eduardo Manoel Farias Pereira afirmou que, em razão do acordo de cessão de cooperados da GMS para a prestação de serviços acertados entre a autuada e empresas tomadoras, para maior agilidade ao procedimento, ficou acordado que os valores das sobras seriam distribuídos pela autuada diretamente aos cooperados da GMS.

28) Ressalte-se que, na legislação previdenciária, não existe previsão de duas pessoas jurídicas estabelecerem um contrato entre si e os pagamentos feitos pela contratante à contratada ocorrerem por meio de depósito bancário diretamente a pessoa(s) física(s), sem que se atribua a essa(s) pessoa(s) física(s) a condição de segurado(s) obrigatório(s) da Previdência Social.

29) Assim, face a todo o exposto, os valores pagos às pessoas físicas verificadas nas citadas contas contábeis foram

considerados, por esta fiscalização, como remuneração paga a contribuintes individuais".

Por fim, não obrou a recorrente afastar a alegação da fiscalização de que a referida perdeu os requisitos necessários para estar enquadrada como sendo Cooperativa, qual seja: o mínimo de 20 associados ², conforme já amplamente abordado pela DRJ de origem, da qual compreendo estar correta.

Nesse sentido, por não cumprir os requisitos necessários, foi atribuída a responsabilidade de todos os fatos geradores, decorrentes da obrigação acessória de preparar e recolher os tributos devidos, em razão dos tomadores de serviços praticarem negócios jurídicos com a recorrente.

DAS DEMAIS ALEGAÇÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Aduz a recorrente que a fiscalização ao entender que a Cooperativa ao ser considerada extinta, estaria em consequência extinga também a obrigação tributária.

Nesse sentido, descabida a interpretação da contribuinte, uma vez que ocorreram os fatos geradores do período fiscalizado. O fato da contribuinte ou de uma empresa ser declarada extinta para qualquer que seja o fim, não retira e nem retorna ao tempo para desfazer o fato gerador, consoante a hipótese de incidência dos tributos que por ela tenham sido gerados.

Entretanto, a fiscalização entendeu que a cooperativa não preenchia os requisitos legais para atuar como tal, e a considerou como empresa para realizar as autuações, conforme se depreende do subitem 3.1 do relatório fiscal citado: *"Dessa forma, uma vez que a pessoa jurídica não cumpria os requisitos estabelecidos em lei para funcionar como cooperativa, esta foi considerada como empresa"*.

Ademais, como visto acima, a empresa que recebia o serviço pagava diretamente os segurados individuais, em um "acordo" particular entre os contratantes, não havendo previsão na legislação desse tipo de operação, numa espécie de "maquiagem" do fato gerador de contribuição previdenciária, deixando de efetivar com as obrigações acessórias devidas por essa operação.

Também, sobre a alegação de que foi tributado o "saldo distribuído", entendo que está correta a fiscalização, pois ao distribuir "saldos e sobras" a supostos associados como lucro, entendeu-se como sendo remuneração ou simplesmente *participação de lucros* a serem tributadas.

² O art. 6º, da Lei nº 5.764/1971, assim impõe: "Art. 6º As sociedades cooperativas são consideradas:

I - singulares, as constituídas pelo número mínimo de 20 (vinte) pessoas físicas, sendo excepcionalmente permitida a admissão de pessoas jurídicas que tenham por objeto as mesmas ou correlatas atividades econômicas das pessoas físicas ou, ainda, aquelas sem fins lucrativos;

II - cooperativas centrais ou federações de cooperativas, as constituídas de, no mínimo, 3 (três) singulares, podendo, excepcionalmente, admitir associados individuais;

III - confederações de cooperativas, as constituídas, pelo menos, de 3 (três) federações de cooperativas ou cooperativas centrais, da mesma ou de diferentes modalidades".

Quanto à alegação de que foi tributado também a retirada das participações dos cooperados, verifico que a fiscalização lançou o seguinte:.

- 46) Os lançamentos contábeis relativos à devolução de capital de cooperados que se dissociaram da empresa, posteriores à saída dos mesmos, não foram considerados como base de cálculo de contribuição previdenciária. Contudo, os valores pagos sob essa denominação, anteriores à data da Ata em que a saída foi registrada, têm incidência de contribuição previdenciária.

O retorno do capital investido após a saída dos cooperados não foi tributado. O que foi considerado para exigência previdenciária como sendo valores possíveis de serem tributados foi anterior à consignação em ata de assembléia da cooperativa, que aí entendo que estaria correta a atitude da fiscalização. Isso porque, não vislumbro possibilidades do cooperado receber o retorno de capital sem ser considerado como valores a título de remuneração antes da sua retirada da cooperativa, podendo ser inclusive uma distorção da contabilidade para evitar os fatos geradores ora autuados, dos quais se descaracterizaram como sendo cooperativa em razão de não preencher os requisitos mínimos legais.

Por oportuno dizer que, encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho no sentido de que cabe ao interessado provar fatos constitutivos de seu direito, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013).

Assim, entendo correta a autuação.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR provimento ao recurso voluntário, promovendo a manutenção da decisão de primeira instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Relator.

Processo nº 12898.000499/2009-23
Acórdão n.º **2301-005.282**

S2-C3T1
Fl. 849
